

Superioridade hierárquica das leis complementares e modulação de efeitos: o precedente do STF sobre a revogação da isenção da COFINS concedida às sociedades de profissionais liberais(1)

Autor: Andrei Pitten Velloso

Juiz Federal, Doutor em Direito pela Universidade de Salamanca

Publicado na edição 28 - 24.03.2009

A Lei Complementar 70/91 instituiu a COFINS (contribuição securitária originalmente incidente sobre o faturamento) e isentou da sua cobrança as sociedades civis de prestação de serviços relativos a profissões legalmente regulamentadas (sociedades de profissionais liberais). Essa isenção foi revogada por uma lei ordinária, a Lei 9.430/96, o que deu ensejo a questionamentos acerca da sua constitucionalidade, com fundamento na tese da superioridade hierárquica das leis complementares perante as ordinárias.

Essa tese, até então controversa na doutrina e francamente minoritária na jurisprudência,(2) acabou por prevalecer no STJ, que chegou a editar a Súmula 276, assim redigida: "As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da COFINS, irrelevante o regime tributário adotado". A despeito de essa súmula dizer respeito a uma questão diversa (a legitimidade da restrição da isenção por ato infralegal, em função do regime do IR escolhido pela sociedade), verifica-se que alguns de seus precedentes pronunciavam expressamente a inconstitucionalidade da Lei 9.430/96 por ofensa ao "princípio da hierarquia das leis" (vide o REsp 221.710). E decisões ulteriores vieram a reafirmar a vigência da súmula, consolidando uma robusta orientação jurisprudencial que prevaleceu até abril de 2006, quando o STJ deixou de apreciar a questão em virtude de o Supremo ter afirmado a sua competência para dirimi-la.

Vale destacar a peculiaridade do conflito de competência que decorria da posição adotada quanto ao mérito. Caso se reconhecesse uma superioridade das leis complementares perante as ordinárias, a incompatibilidade destas com os preceitos daquelas caracterizaria uma hipótese de ilegalidade (e só mediatamente de inconstitucionalidade, por violação ao “princípio da hierarquia das leis”), levando à afirmação da competência do STJ. Por outro lado, se se acolhesse a concepção de que tal conflito há de ser resolvido em função da reserva de competências legislativas, configurar-se-ia um problema de constitucionalidade, a ser solvido pelo STF.

Ocorre que essa segunda concepção representa a antiga e firme jurisprudência do Supremo sobre a questão, já aplicada até mesmo para os preceitos da LC 70/91 atinentes à COFINS. Ao julgar a ADC 1, ajuizada para afirmar a constitucionalidade dessa nova exação, o relator do precedente, Ministro Moreira Alves, destacou expressamente que a referida lei complementar, por ter instituído contribuição autorizada pelo art. 195, I, da CF, “é materialmente ordinária, por não tratar, nesse particular, de matéria reservada, por texto expresso da Constituição, à lei complementar” e acrescentou que a “jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 – e a Constituição atual não alterou esse sistema –, se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária.”

Em face dessa remansosa orientação jurisprudencial, evidencia-se a inadequação da avocação da competência para julgamento da matéria pelo STJ, a qual decorreu justamente do acolhimento de entendimento diverso daquele já consolidado pelo STF.

Pois bem, o resultado desse conflito de competência não

surpreendeu. O Supremo afirmou a sua competência e reiterou a sua orientação firmada no julgamento da ADC 1, no sentido de que: a) entre lei complementar e lei ordinária não há hierarquia constitucional, mas tão-somente distintos âmbitos de competência normativa; b) a LC 70/91 dispunha sobre matéria de lei ordinária e, por consequência, poderia ser ab-rogada ou derogada por disposição desta espécie legislativa. Declarou, portanto, a legitimidade constitucional da revogação da isenção pela Lei 9.430/96 (RE 377.457, julgado em 17.09.2008).

Em razão das inúmeras decisões proferidas pelo STJ a respeito do tema, as sociedades de profissionais liberais postularam que fossem desoneradas da cobrança da COFINS em todo o período decorrido desde o início de vigência da Lei 9.430/96 até a data do julgamento do RE 377.457. Surpreendente é que quase se acolheu o pleito. Cinco Ministros votaram a favor da “modulação” dos efeitos de sua decisão, mediante aplicação analógica do art. 27 da Lei 9.868/99. Outros cinco votaram contra, e, em virtude da necessidade de oito votos para se proceder à modulação dos efeitos, o pedido foi indeferido.

Convenhamos que, como exposto, o resultado do conflito de competência era bem previsível: a afirmação da competência do STF, com a conseqüente aplicação da sua tradicional doutrina sobre a inexistência de hierarquia entre leis complementares e ordinárias. Por tal motivo e por reputarmos que somente decisões judiciais definitivas são aptas a gerar situações de legítima expectativa, não perfilhamos as ponderações dos Ministros Carlos Menezes Direito e Celso de Mello, no sentido de que a Súmula 276 gerou justas expectativas aos contribuintes a serem tuteladas pelo Poder Judiciário. Como bem indicou o Ministro Cezar Peluso: “Não podemos baratear o uso analógico da modulação, sob o risco de ter de modular toda a alteração feita sobre o entendimento dos Tribunais.” Se uma modulação houvesse de ser feita em prol da tutela da segurança jurídica, essa deveria se limitar ao exíguo período em que o Supremo não conheceu os recursos interpostos contra decisões do STJ, pois ao fazê-lo indicou aos demais contribuintes que a súmula

prevaleceria. De qualquer forma, como mesmo nesse período o Fisco estava exigindo a contribuição, a prudência recomendava que cada contribuinte ingressasse em juízo postulando uma decisão a seu favor e depositasse os valores questionados. Se optaram por simplesmente não pagar o tributo, assumiram um risco por cujas consequências devem se responsabilizar.

Finalizamos advertindo o perigo que um ativismo judicial exacerbado pode representar para a nossa República, notadamente quando se mostra apto a dispensar vultosos créditos públicos instituídos de forma legítima, mediante uma generosidade extrema para com débeis expectativas dos contribuintes. A supremacia da Carta Magna e das leis constitucionalmente legítimas há de ser tutelada de forma rigorosa pelo Poder Judiciário, e não preterida diante de genéricas alegações de violação à segurança jurídica.

Notas

1. Artigo publicado no periódico jurídico **Carta Forense**, ed. 66, novembro de 2008, p. 22.

2. Sobre as questões da natureza jurídica da lei complementar e das suas inter-relações com as leis ordinárias, vide o nosso **Constituição Tributária Interpretada**, p. 54-57.

Referência bibliográfica (de acordo com a NBR 6023: 2002/ABNT):

VELLOSO, Andrei Pitten Velloso. *Superioridade hierárquica das leis complementares e modulação de efeitos: o precedente do STF sobre a revogação da isenção da COFINS concedida às sociedades de profissionais liberais*. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 28, mar. 2009. Disponível em:
< http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao028/andrei_velloso.html >
Acesso em: 20 ago. 2009.